

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO

Rafael de Souza Medeiros

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE GRUPO ECONÔMICO

Porto Alegre
2017

RAFAEL DE SOUZA MEDEIROS

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE GRUPO ECONÔMICO

Dissertação apresentada como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Direito pelo Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul.

Orientador: Prof. Dr. Humberto Ávila

Porto alegre
2017

CIP - Catalogação na Publicação

Medeiros, Rafael de Souza
Responsabilidade tributária de grupo econômico /
Rafael de Souza Medeiros. -- 2017.
141 f.

Orientador: Humberto Ávila.

Dissertação (Mestrado) -- Universidade Federal do
Rio Grande do Sul, Faculdade de Direito, Programa de
Pós-Graduação em Direito, Porto Alegre, BR-RS, 2017.

1. Direito tributário. 2. Responsabilidade
tributária. 3. Grupo econômico. I. Ávila, Humberto,
orient. II. Título.

RESUMO

A presente dissertação tem como objetivo demonstrar a inexistência de responsabilidade tributária de grupo econômico no ordenamento jurídico brasileiro. Para tanto, na primeira de três partes, expõe os conceitos normativos fundamentais a partir dos quais será desenvolvido o estudo. A segunda parte do trabalho divide-se em duas seções, a primeira destinada a estabelecer o que se deve entender por grupo econômico e a segunda voltada à análise da responsabilidade tributária e da sua compatibilidade com o grupo. A terceira parte direciona-se à crítica do emprego impreciso do conceito de grupo de sociedades e dos seus efeitos em situações nas quais a existência de grupo não é relevante ou sequer tratam de responsabilidade tributária. Para sustentar a conclusão proposta, o trabalho apresenta como principais argumentos a incompatibilidade com o sistema tributário nacional da garantia – no sentido de atribuição do risco da solvência do crédito tributário em prejuízo do patrimônio do particular – como finalidade das regras de responsabilidade tributária; a reserva de lei complementar a que está submetida a disciplina da sujeição passiva tributária e que veda a responsabilização por meio de lei ordinária; a necessidade do emprego da técnica do argumento *e contrario* na interpretação da responsabilidade de terceiros em razão da taxatividade dos enunciados previstos no CTN (hipóteses de antecedente fechado), da excepcionalidade da responsabilidade tributária e da proibição à analogia; e a inaptidão das hipóteses de solidariedade para a atribuição de responsabilidade tributária, seja por interesse comum, seja por previsão legal. Busca ainda evidenciar que a formação de grupo econômico pelo exercício do controle societário sobre uma pluralidade de sociedades não pode ser utilizada como elemento comprobatório de confusão patrimonial ou de desvio de finalidade para fins de desconconsideração da personalidade jurídica, pois é indiferente em relação a esses vícios.

PALAVRAS-CHAVE: Grupo econômico. Responsabilidade tributária. Reserva de lei complementar. Argumento *e contrario*.

ABSTRACT

This paper aims to demonstrate the absence of tax liability of business groups in the Brazilian legal system. To do so, the first of three parts presents the fundamental regulatory concepts from which the study will be developed. The second part of the paper is divided into two sections, the first one intended to establish what should be understood as a business group and the second one is focused on analysis of tax liability and its compatibility with the group. The third part is focused on criticism of inaccurate use of the concept of group of companies and its effects in situations where the existence of a group is not relevant or not even relates to tax liability. To support the proposed conclusion, the paper presents as its main arguments the incompatibility of the guarantee with the national tax system – in the sense of risk allocation of the solvency of tax credit at the expense of the equity of private persons – as the purpose of tax liability rules; the reservation of complementary law, which the tax liability is subject to, and which bars such due through ordinary law; the need for the use of the technique of *argumentum e contrario* in the interpretation of third-party liability due to the specificity of those rules laid down in the Brazilian Tax Code (rules of closed antecedent), the exceptionality of tax liability and the ban on analogy; and the inadequacy of the assumptions of joint and several liability for the allocation of tax liability, either by common interest, or by legal provision. It seeks further to show that the formation of a business group by the exercise of corporate control over a plurality of companies cannot be used as evidentiary element of commingling of equity or misapplication of purpose for piercing of the corporate veil, given that it is indifferent to those flaws.

KEYWORDS: Business group. Tax liability. Reservation of complementary law. *Argumentum e contrario*.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	12
1. PROPEDÊUTICA	16
1.1. REGRAS.....	16
1.2. PRINCÍPIOS	20
1.3. LIMITES À INTERPRETAÇÃO E CONCEITOS MÍNIMOS.....	23
2. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE GRUPO ECONÔMICO	26
2.1. GRUPO ECONÔMICO	26
2.1.1. Conceito	26
2.1.2. Espécies	28
2.1.2.1. Formal.....	29
2.1.2.2. De fato.....	31
2.2. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA	32
2.2.1. Conceito	33
2.2.1.1. Considerações iniciais	33
2.2.1.2. Finalidades.....	35
2.2.1.2.1. <i>Praticabilidade</i>	36
2.2.1.2.2. <i>Sanção</i>	38
2.2.1.2.3. <i>Garantia</i>	42
2.2.1.3. Sujeição passiva no CTN.....	45
2.2.1.3.1. <i>Contribuinte</i>	46
2.2.1.3.2. <i>Responsável</i>	47
2.2.1.3.2.1. <i>Responsável stricto sensu</i>	48
2.2.1.3.2.1.1. <i>Sucessor</i>	49
2.2.1.3.2.1.2. <i>Terceiro</i>	50
2.2.1.3.2.1.3. <i>Infrator</i>	52
2.2.1.3.2.2. <i>Substituto tributário</i>	53
2.2.1.3.2.3. <i>Agente de retenção</i>	54
2.2.1.4. Esboço de um conceito de responsabilidade tributária	56
2.2.2. Pressupostos	56
2.2.2.1. Reserva de lei complementar.....	56
2.2.2.1.1. <i>Conceito</i>	56
2.2.2.1.2. <i>Objeto</i>	59

2.2.2.1.3.	<i>Eficácia</i>	61
2.2.2.1.3.1.	<i>Previsão legal</i>	62
2.2.2.1.3.1.1.	<i>Disposições gerais</i>	62
2.2.2.1.3.1.2.	<i>Hipóteses legais</i>	64
2.2.2.1.3.2.	<i>Argumento e contrario</i>	71
2.2.2.1.3.3.	<i>Proibição de analogia</i>	77
2.2.2.1.3.3.1.	<i>Grupo econômico no Direito do Trabalho</i>	78
2.2.2.1.3.3.2.	<i>Grupo econômico no Direito do Consumidor</i>	80
2.2.2.2.	<i>Vinculação ao fato gerador</i>	80
2.2.2.2.1.	<i>Competências constitucionais</i>	80
2.2.2.2.2.	<i>Vinculatividade material</i>	82
2.2.3. Extensão		85
2.2.3.1.	<i>Pessoalidade</i>	86
2.2.3.2.	<i>Solidariedade</i>	87
2.2.3.2.1.	<i>Por interesse comum</i>	88
2.2.3.2.2.	<i>Por disposição legal</i>	91
2.2.3.3.	<i>Subsidiariedade</i>	93
2.2.4. Limites		94
2.2.4.1.	<i>Materiais</i>	94
2.2.4.1.1.	<i>Propriedade</i>	94
2.2.4.1.2.	<i>Liberdade</i>	97
2.2.4.1.3.	<i>Igualdade</i>	98
2.2.4.1.4.	<i>Segurança jurídica</i>	100
2.2.4.2.	<i>Formais</i>	103
2.2.4.2.1.	<i>Legalidade</i>	103
2.2.4.2.2.	<i>Devido processo legal</i>	105
3. ANÁLISE CRÍTICA: GRUPO ECONÔMICO E SITUAÇÕES ASSELMELHADAS		107
3.1. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA		107
3.1.1. Confusão patrimonial		109
3.1.1.1.	<i>Exercício de controle societário</i>	110
3.1.1.2.	<i>Identidade de sócios</i>	113
3.1.1.3.	<i>Identidade de outros elementos sociais</i>	116
3.1.2. Desvio de finalidade		120

3.2.	PRÁTICA CONJUNTA DE FATO GERADOR	125
3.3.	RESPONSABILIDADE DE GRUPO SOBRE DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS	127
	CONCLUSÃO	130
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	135